

зобов'язання в розрізі рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами». Потребує уточнення назва другого розділу «Показники за допоміжними звітними сегментами» та третього розділу «Показники за допоміжними звітними географічними сегментами» звіту.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затверджене наказом від 19 травня 2005 р. № 412. // Все про бухгалтерський облік. — 2005. — № 63. — С. 54—64.

2. Бухгалтерська сегментація. // Все про бухгалтерський облік. — 2005. — № 63. — С. 13—14.

Н. М. Бразілій, аспірантка,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

АВТОРСЬКІ ТА СУМІЖНІ ПРАВА, ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Роль нематеріальних активів зростає у міру розвитку законодавства про інтелектуальну власність та її охорону. Особливо багато питань на практиці постає з обліком авторських та суміжних з ним прав. Авторські права — це один із видів прав інтелектуальної власності. З точки зору бухгалтерського обліку — це складний об'єкт обліку, який потребує додаткових досліджень, так як не має матеріальної форми. В зв'язку з чим під авторськими правами часто розуміють твори, які є об'єктом авторського права, або їх примірники, а не самі права на дані об'єкти. Тому, щоб правильно розуміти дані визначення, необхідно звернутися, перш за все, до цивільного законодавства. Так, авторські права — це особисті немайнові права і майнові права авторів та їх правонаступників, пов'язані із створенням та використанням творів науки, літератури і мистецтва. Суміжні права — це права виконавців, виробників фонограм і відеогам та організацій мовлення [1]. Також загальний порядок регулювання особистих майнових і немайнових відносин викладено главою 36 і 37 Цивільного Кодексу України. При цьому для обліку особливо важливим є визначення об'єктів авторського права і суміжних прав.

Отже, можна сказати, що авторське право — це право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності у сфері створення творів літератури, мистецтва тощо [4]. Тобто об'єктами авторського права виступають самі твори. Детальний перелік об'єктів авторського права наведений у ст. 8 Закону України «Про авторське право і суміжні права» від 23.12.93 № 3793-XII. Проте говорити вже про такий твір як

об'єкт обліку можна лише у разі його втілення в матеріальній формі. Без цього моменту його не можна ні ідентифікувати, ні оцінити. У матеріальній формі твір може бути виражений в оригіналі або в його копії.

Авторське право поширюється на дві категорії прав:

- особисті немайнові права автора;
- майнові права автора.

Сутність особистих немайнових прав полягає в тому, що вони не можуть бути відчужені автором і належать йому постійно, незалежно від того, хто використовує твір.

Що стосується майнових прав інтелектуальної власності на твір, то вони можуть бути передані автором третім особам за плату. Така передача може відбуватися шляхом видачі дозволу (ліцензії) на використання твору або передачі виключних майнових прав (фактично купівлі-продажу майнових прав) на витвір. Саме при передачі майнових прав на твір його власником може стати інша фізична особа або навіть юридична особа — підприємство [5].

Термін дії всіх майнових прав на твір продовжується протягом всього життя автора і припиняється через сімдесят років, які починають відраховуватися з року наступного за смертю автора. По закінченню даного терміну, твір може безоплатно і вільно використовуватися будь-якою особою, з врахуванням обмежень, визначених законом.

Відмітимо, що згідно ст. 419 Цивільного кодексу України право інтелектуальної власності та право власності на річ не залежать одне від одного [2]. Тобто авторські права на твір, які не мають матеріальної форми, і сам твір, який втілений у матеріальну форму, є різними об'єктами обліку. Маючи матеріальну форму твори, їх примірники відображаються в обліку відповідним чином, тобто залежно від вартості і строку використання у складі запасів, інших необоротних нематеріальних активів або основних засобів.

Іншим елементом права інтелектуальної власності, який розглядається в комплексі з авторськими правами, являються суміжні права. У відповідності зі ст. 449 Цивільного кодексу України [2] об'єктами суміжних прав являються виконання, фонограми, відеограми, а також програми (передачі) організацій мовлення.

В самій назві даних прав закладена їх юридична сутність — вони являються «граничними» з авторськими правами і виникають при виконанні будь-якого твору. При цьому первісним суб'єктом суміжного права являються виконавець твору, виробник фонограми, відеограми, організація мовлення. Виникає суміжне право з моменту першого виконання твору.

Відмітимо, що, як і для авторського права, при здійсненні суміжних прав виділяють особисті немайнові права і майнові права інтелектуальної власності на суміжні права.

Авторські і суміжні права в господарській діяльності підприємства звичайно ж виділяються не у вигляді творів (виконань), а у формі переданих майнових прав використання твору або виключних майнових прав на твір [5].

Таким чином, не маючи матеріальної форми, авторські та суміжні з ними права як об'єкт бухгалтерського обліку відповідають визначенню терміна «нематеріальні активи». Але для визначення авторських та суміжних прав нематеріальними активами в бухгалтерському обліку недостатньо однієї відсутності матеріальної форми. Так, згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» нематеріальний активи — це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує рік) для виробництва, торгівлі в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам [3].

Тобто, для того, щоб визнати авторські та суміжні права нематеріальними активами, їх необхідно використовувати протягом періоду, який перевищує рік [3]. Якщо дана умова не задовольняється, то права на таке використання не можуть бути визнані нематеріальними активами, а витрати, пов'язані із набуттям таких прав, в бухгалтерському обліку відображаються у складі витрат звітного періоду.

Відмітимо, що для того, щоб відобразити будь-який об'єкт в бухгалтерському обліку, він повинен бути оцінений. Що ж стосується авторських та суміжних прав, то їх оцінка пов'язана з визначенням належності авторських та суміжних прав. В Україні затвердженій методики щодо оцінки авторських та суміжних прав (і взагалі прав інтелектуальної власності) не існує. Тому практично єдиним способом оцінки таких прав є їх ринкова вартість, визначена згідно з правилами бухгалтерського обліку. При цьому порядок оцінки нематеріальних активів визначений пп. 10—18 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Згідно якого нематеріальні активи, в тому числі і авторські права, зараховуються на баланс за первісною вартістю [3].

Для обліку авторських прав та суміжних прав, віднесених до складу нематеріальних активів, загальним планом рахунків передбачено субрахунок 125 «Авторські та суміжні з ними права» рахунку 12 «Нематеріальні активи». Проте, до початку використання даний об'єкт необхідно обліковувати на субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Таким чином операція з придбання (отримання) авторського та суміжного права при купівлі його у постачальника, або у інших кредиторів відображається проведенням Дт 154 Кт 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками» або 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». При отриманні авторських та суміжних прав як вкладу до статутного капіталу відображається проводкою Дт 154 Кт 46 «Неоплачений капітал». І лише після початку використання даного об'єкту його відносять до складу нематеріальних активів проведенням Дт 125 Кт 154. Для дооцінки активу здійснюється проведення Дт 154 Кт 42 «Дооцінка активів».

Щодо амортизації авторських та суміжних прав, то вона здійснюється у відповідності до загальних вимог для нематеріальних активів і відповідно до П(С)БО 8. Нарахування амортизації нематеріальних ак-

тивів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років.

При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід урахувати:

- строки корисного використання подібних активів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори.

Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

- коли існує невідомове зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;
- коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив став придатним для використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод.

Амортизація нематеріального активу нараховується, виходячи з нового методу нарахування амортизації і строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін [3].

Відмітимо, що все ж таки найбільш прийнятним методом нарахування амортизації для авторських прав буде прямолінійний метод [4].

У бухгалтерському обліку нарахування амортизації авторських прав буде відображатися за кредитом субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів». Оскільки використання авторських прав, визнаних нематеріальними активами, сприяє отриманню економічних вигод, їх амортизація може включатися до складу прямих або загально виробничих витрат.

Списання балансової (залишкової) вартості авторських прав при їх реалізації відображається за дебетом субрахунку 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів» і кредитом субрахунку 125 на суму балансової вартості реалізованих авторських прав. Водночас списується сума накопиченої амортизації проведенням Дт 133 Кт 125.

При ліквідації авторських прав балансова вартість списується за дебетом 976 «Списання необоротних активів».

Операції з використання авторських прав, які не визнані нематеріальними активами, відображаються у складі витрат звітного періоду.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України Про авторське право і суміжні права, від 23 грудня 1993 року № 3792-ХІІ.
2. Цивільний кодекс України.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242.
4. Збірник систематизованого законодавства. Права інтелектуальної власності в Україні — випуск 10, жовтень 2004 р.
5. *Клименко А.* Нематериальные активы: от приобретения до ликвидации. — Х.: Фактор, 2005.

І. І. Бродська, асистент,
Луцький державний технічний університет

ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Наука про оцінку та її практичне застосування знаходяться у постійному розвитку. Водночас, слід зазначити, що ця наука зовсім молода і її зародження обумовлено розвитком ринкових відносин у країні. Оцінка як вид економічної роботи практично була невідома в Україні та Росії до початку дев'яностих років минулого століття. Останнім часом завдяки працям таких російських вчених, як А. Г. Грязнова, М. А. Федотова, В. В. Григор'єва, С. В. Валдайцев, В. І. Кошкін, А. П. Ковальов, Ф. Б. Риполь-Сарагоси, Н. Е. Сіміонова, Г. І. Сичова, Є. Б. Колбачев, В. А. Сичев, та працям українських вчених Н. П. Лебедь, О. Г. Мендрул, О. С. Пшенишнюк, О. В. Павловської та інших створені методологічні основи для практичного використання цього виду оцінки при розв'язанні різних економічних задач.

Оцінка підприємства являє собою упорядкований цілеспрямований процес визначення в грошовому виразі вартості об'єкта з урахуванням потенційного і реального часу в умовах конкретного ринку. Метою цього процесу є розрахунок в грошовому виразі вартості, яка може бути найбільш ймовірною продажною ціною та характеризувати властивості підприємства як товару, тобто його корисність та витрати, що необхідні для цієї корисності [1, с. 6].

Під **оціночною діяльністю** розуміють діяльність суб'єктів оціночної діяльності, що направлена на встановлення ринкової або іншої вартості об'єкту оцінки — найбільш ймовірної ціни, за якою об'єкт оцінки може бути відчужений на відкритому ринку в умовах конкуренції. [2, с. 13].